



Elementos para a redefinição da ilicitude penal insignificante nos crimes contra a ordem tributária e previdenciária

Autor: Eduardo Kahler Ribeiro

Juiz Federal Substituto

publicado em 30.08.2013

 [\[enviar este artigo\]](#)

 [\[imprimir\]](#)

Resumo

A insignificância penal, em que pese vista como princípio jurídico, é autêntico postulado normativo destinado a garantir a proporcionalidade da conduta à sanção penal correspondente. Isso exige uma adequada delimitação teórica do bem jurídico que é objeto de incriminação. A análise dos bens jurídicos “ordem tributária” e “ordem previdenciária”, ambos de natureza supraindividual, afasta a insignificância como causa de atipicidade, tornando-a afeta à culpabilidade. Tal redefinição dogmática do instituto é necessária para conferir maior coerência e integridade ao sistema punitivo estatal.

Palavras-chave: Insignificância. Proporcionalidade. Bem jurídico. Princípio. Proporcionalidade. Previdenciário. Tributário. Atipicidade. Culpabilidade. Irrelevância penal do fato.

Sumário: Introdução. 1 Concepção tradicional do princípio da insignificância. 2 Princípio (?) da insignificância e proporcionalidade. 3 A insignificância nos crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/1990 e artigo 334 do CP) e previdenciária (artigos 168-A e 337-A do CP). 4 Considerações sobre o bem jurídico ordem tributária e o bem jurídico ordem previdenciária. 5 A irrelevância penal do fato como critério para aplicação da insignificância nos crimes contra a ordem previdenciária e tributária. Conclusões. Referências bibliográficas.

Introdução

O direito penal, hoje, é chamado a salvaguardar inúmeros riscos em relação aos quais a sociedade se divide entre desejo e medo. Desse processo, de busca de uma resposta imediata a processos de radicalização da insegurança social, deriva o revigoramento de bens jurídicos supraindividuais e a criação de uma série de tipos penais simbólicos.**(1)** Como consectário, assiste-se ao ocaso de garantias formais (legalidade, taxatividade, igualdade), tornando necessário que o intérprete lance mão de corretivos materiais, destinados a compatibilizar o agir legislativo com as regras jurídico-penais inscritas na Constituição Federal.**(2)**

No espectro dos corretivos da legalidade, de uso reiterado pela jurisprudência, o presente trabalho se foca na insignificância penal, destinada a impedir que condutas causadoras de ínfima lesão ao bem jurídico tutelado alcancem o âmbito da tipicidade penal. Obstando-se a que tais condutas sejam objeto de tutela penal, por não preencherem o pressuposto básico de correspondência entre conduta e tipo, pode-se compatibilizar a proliferação desordenada de tipos penais assistemáticos à necessária proteção de expectativas de dignidade, elemento central da ordem estatal punitiva.

Nesse particular, chama a atenção a ausência de um critério dogmático**(3)** consistente que oriente a aplicação do instituto da criminalidade bagatela de forma coerente com a Constituição Federal. O resultado disso é a formação de uma jurisprudência errática a esse respeito, colaborando para que, a despeito da necessidade de formação de padrões de comportamento desejado, a ordem

penal fomenta a desigualdade, implicando a proteção excessiva ou deficiente de bens jurídicos. Ausentes critérios claros de aplicação, ao intérprete é outorgada uma latitude interpretativa que quase chega ao arbítrio.(4) Claus Roxin, grande teórico da insignificância, já advertiu que “o problema da criminalidade insignificante é uma das questões menos esclarecidas de direito penal”.(5)

Tal problema se agrava quando a insignificância é defrontada com delitos praticados contra a ordem tributária ou previdenciária, nos quais o bem jurídico visa à defesa de um padrão de condutas destinado a proteger – e, em última instância, a viabilizar – o sistema arrecadatório do Estado. Se não comporta maior digressão teórica a criminalidade bagatelar em relação a crimes que afrontem o patrimônio privado (dada a viabilidade de se aferir o grau de violação ao bem jurídico), o mesmo não se pode dizer em relação aos delitos contra a ordem tributária e previdenciária. Isso porque o patrimônio envolvido, no caso, é público; as soluções, então, não prescindem de interrogações a respeito do real objeto de incriminação, da efetiva valorização do bem material objeto de proteção penal e, especialmente, do grau de proporcionalidade entre a aplicação de parâmetros de insignificância e o resultado que a ordem constitucional espera por direcionar tal incriminação.

A partir da definição tradicional do “princípio” da insignificância, partindo de seu elemento ontológico (qual seja: a proporcionalização da resposta penal à ofensa a bens jurídicos salvaguardados constitucionalmente), pode-se chegar a uma realocação teórica do instituto, inserindo-o como integrante do postulado normativo da proporcionalidade. Em tal espectro, no âmbito da criminalidade tributária e previdenciária, a redefinição dos limites da insignificância e a correlação disso com o real objeto jurídico de tais crimes impõe, como se verá, o revigoramento da irrelevância penal do fato como critério proporcional para a definição da criminalidade bagatelar.

1 Concepção tradicional do princípio da insignificância

É inequívoco que o direito penal, assentado constitucionalmente, exige uma grave ofensa a bens jurídicos protegidos, diversa daquela que é pressuposto da intervenção de outras instâncias do direito. Se uma conduta é ofensiva ao direito de outrem, a ponto de justificar uma pretensão indenizatória, por exemplo, isso não implica que tal ação ou omissão dê ensejo à tutela penal. À ideia da *ultima ratio* do direito penal corresponde uma necessária diferenciação nos graus de ilicitude.(6) Essa diferenciação pressupõe um corte seletivo de condutas, com a eleição, pelo legislador, daquelas que, por importarem maior censurabilidade, merecem receber a sanção penal. A necessária lesividade do resultado, por fundar todo o sistema de proteção penal em *ultima ratio*, constitui seu maior limite axiológico externo(7) e verdadeiro elemento justificador de um sistema retributivo qualificado constitucionalmente.

A lesividade, conformada pelos primados da *ultima ratio*, da fragmentariedade e da subsidiariedade, não se restringe a plasmar o tipo penal abstrato previsto pelo legislador. Vai além, condicionando a atividade interpretativa daquele que, na subsunção entre fato e tipo penal, antepõe questões acerca da real ofensividade da conduta abstratamente descrita no tipo aos pressupostos de ofensa ao bem jurídico tutelado constitucionalmente.(8) Entre a atividade dedutiva de correlacionar fato e previsão legal se interpõe um espaço irrenunciável e criativo ao intérprete: verificar se mesmo a atividade prevista legalmente possui em seu suporte uma ofensa significativa, não remediável por outras esferas do direito. Nas palavras de Maurício Antônio Ribeiro Lopes(9):

“Embora visando alcançar um círculo limitado de situações, a tipificação falha ante a impossibilidade de regulação do caso concreto em face da infinita gama de possibilidades do acontecer humano. (...) A redação do tipo penal pretende, por certo, somente incluir prejuízos graves da ordem jurídica e social, porém não pode impedir que entrem em seu âmbito os casos leves. Para corrigir essa discrepância entre o abstrato e o concreto e para dirimir a divergência entre o conceito formal e o conceito material de delito, parece importante utilizar o princípio da insignificância.”

Nesse espaço interpretativo, próprio daquele que cria a norma no caso concreto como resultado de um processo complexo de interações entre este, o agente e a

lei, surge a insignificância, como autêntico corretivo da lógica subsuntiva proposto por Claus Roxin. Pertinentes, no ponto, as palavras de Assis Toledo⁽¹⁰⁾:

“Por isso, Claus Roxin propôs a introdução, no sistema penal, de outro princípio geral para a determinação do injusto, o qual atuaria igualmente como regra auxiliar de interpretação. Trata-se do denominado princípio da insignificância, que permite, na maioria dos tipos, excluir os danos de pouca importância.”

A insignificância penal também se respalda na tipicidade conglobante, que permite visualizar a conduta penalmente relevante no contexto de permissões e proibições expostas por todo o ordenamento jurídico. Da inter-relação de sanções aplicáveis ao caso (cotejadas as demais searas – civil, administrativa, tributária, etc.), considerada a sistematicidade inerente à ordem constitucional, deve se impor o selo da sanção penal apenas às condutas que afrontem de forma mais relevante os valores básicos colhidos da Constituição Federal. Como ensinam Zaffaroni e Pierangeli,⁽¹¹⁾

“uma ordem normativa na qual uma norma possa ordenar o que a outra pode proibir deixa de ser ordem e de ser normativa e torna-se uma ‘desordem’ arbitrária. As normas jurídicas não ‘vivem’ isoladas, mas em um entrelaçamento em que umas limitam as outras, e não podem ignorar-se mutuamente. (...) Isto nos indica que o juízo de tipicidade não é mero juízo de tipicidade legal, mas que exige um outro passo, que é a comprovação da tipicidade conglobante, consistente na averiguação da proibição por meio da indagação do alcance proibitivo da norma, não considerada isoladamente, e sim conglobada na ordem normativa.”

O princípio da insignificância seria aplicável na solução dos casos concretos nos quais se verifica a ocorrência de um crime de bagatela, que é uma infração penal provocadora de escasso ou insignificante dano ao bem jurídico.⁽¹²⁾ Há autores, contudo, que vislumbram a incorreção da aludida proposição: é uma contradição, em termos, falar em “crime insignificante” ou “crime de bagatela”, uma vez que sequer há crime; o correto seria referir-se a “ilícito penalmente insignificante”.⁽¹³⁾

Afora tal questão terminológica, é certo que a insignificância é tradicionalmente cunhada como autêntico princípio, que obsta a subsunção entre fato e norma penal e, como consequência, o próprio nascimento do crime como expressão juridicamente relevante. Nada obstante seu substrato teórico e sua ampla acolhida na jurisprudência, a insignificância não encontra reconhecimento normativo expresso, salvo exceções no Código Penal Militar – no artigo 209, § 6º, por exemplo, que, em caso de lesão levíssima, autoriza que o juiz considere o fato como mera infração disciplinar, e no artigo 240, § 1º, que trata do furto insignificante.⁽¹⁴⁾

A sedimentada posição doutrinária no Brasil não impede que em outros países, como na Alemanha, inexistia uma definição oficial da insignificância. No país tedesco, atos penalmente insignificantes são normalmente tratados no direito processual, levando ao arquivamento do processo; portanto, a insignificância é ligada à ideia de oportunidade processual em vez de correlacionada à tipicidade.⁽¹⁵⁾

Na jurisprudência, colhe-se que a insignificância encontra maior aplicabilidade nos crimes contra o patrimônio, em que mais fácil é a mensuração do bem jurídico ofendido.⁽¹⁶⁾ Caso exemplar é o furto de objeto cujo valor é irrisório. Contudo, já se entendeu aplicável referido critério para impedir a tipicidade de crimes ambientais e mesmo de crimes patrimoniais praticados com violência ou grave ameaça, como o roubo.⁽¹⁷⁾ Após alguma recalcitrância, predomina, hoje, entendimento no sentido de que o caráter supraindividual do bem jurídico ofendido não é óbice à aferição da insignificância.⁽¹⁸⁾ Atento às dificuldades práticas na aplicação do instituto, o Supremo Tribunal Federal, em paradigmática decisão,⁽¹⁹⁾ fixou vetores para a aplicação da insignificância, quais sejam: i) mínima ofensividade da conduta do agente; ii) nenhuma periculosidade social da ação; iii) reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; e iv) inexpressividade da lesão jurídica provocada.

2 Princípio (?) da insignificância e proporcionalidade

Como visto, a insignificância é tradicionalmente posicionada pela doutrina e pela jurisprudência como autêntico princípio jurídico. O substrato teórico tradicional para a construção de “princípios” jurídicos – concordante, diga-se, com os critérios de que se vale o STF para aplicar o instituto, vistos acima – reside na ideia de “mandados de otimização”: são normas que ordenam que algo seja realizado na medida das possibilidades fáticas e jurídicas. Permeia a noção de princípio, assim, a necessária ponderação, a permitir que a ordem emanada possa ser cumprida em graus diferentes, diferentemente da subsunção, própria às regras.**(20)**

Tal classificação, contudo, não está imune a críticas. Afinal, tanto regras quanto princípios possuem conteúdo de dever-ser não dissociável pela ponderação ou pela subsunção, mas sim pela atividade interpretativa. Parte-se, portanto, do pressuposto gnosiológico de que é o modo como o intérprete justifica a aplicação dos significados normativos, se finalístico ou comportamental, que permite o enquadramento em princípio ou regra.**(21)** Nesse passo, tendo em vista o caráter pluridimensional dos enunciados normativos, “um ou vários dispositivos, ou mesmo a implicação lógica deles decorrente, pode experimentar uma dimensão imediatamente comportamental (regra), finalística (princípio) e/ou metódica (postulado)”.**(22)**

Como visto, além das regras e dos princípios, pode-se considerar a existência de postulados normativos. Eles se destinam a estruturar a aplicação de outras normas. Estabelecem um modo de raciocínio partindo de um dever estrutural: vinculam elementos do sistema legal e impõem uma relação entre eles.**(23)**

Dentre os postulados normativos merece destaque, no propósito do presente trabalho, a proporcionalidade, aplicável aos casos em que exista uma relação de causalidade entre um meio e um fim. A exigência de correlação entre meios e fins, todos constitucionalmente legitimados, implica se valha o intérprete de um método (ou postulado normativo) para adoção de medidas adequadas, necessárias e proporcionais em sentido estrito.

Na seara penal, a proporcionalidade – para o injusto culpável – fica evidente na qualificação da pena aplicada de acordo com a gravidade do comportamento ou de seu resultado.**(24)** A título de exemplo, o STF já afastou, em decisão liminar,**(25)** a pena da receptação qualificada, que exige dolo indireto (artigo 180, § 1º, do CP), por ferir a proporcionalidade tê-la como mais gravosa que a da receptação simples (artigo 180, *caput*, do CP), que envolve dolo simples. Fez-se, no caso, um típico raciocínio entre meio e fim: o meio (pena) não é proporcional ao fim (punição daquele que recebe bem objeto de crime com conhecimento parcial da origem ilícita do bem) se por uma pena menor se pune aquele que recebe idêntico bem com dolo direto.

É justamente a atividade de correlação entre meio e fim que é inerente ao raciocínio de aplicação da insignificância penal. À inviabilização de punição a condutas que não ofendam, sequer minimamente, o bem jurídico previsto, subjaz um método de aplicação da norma penal que leva à seguinte interrogação: o meio (punição penal, em *ultima ratio* do sistema) é adequado, necessário e proporcional em sentido estrito para o fim (proteção do bem jurídico respaldado constitucionalmente)? Na insignificância busca-se, em outras palavras, correlacionar a necessidade de punição penal ou a própria incidência da norma penal a casos em que o bem jurídico não tenha sido minimamente ofendido, em um típico raciocínio de meio e fim, próprio da proporcionalidade.

Pode-se dizer que, ao correlacionar meio e fim no âmbito de uma análise sistemática do injusto penal, a insignificância, como vetor de aplicação do postulado normativo da proporcionalidade, alinha-se à teoria da prevenção geral positiva como fundamentadora da pena. Nessa perspectiva, a sanção penal não tem o escopo de ameaçar, mas sim de fomentar na comunidade a legítima expectativa de que determinados valores são objeto de proteção, colaborando com a previsibilidade de comportamentos (segurança jurídica). A insignificância, nessa perspectiva, atua como típico elemento de política criminal.**(26)**

É bem verdade que, sobre acentuar uma relação de proporcionalidade entre meio e fim, a insignificância atua como verdadeira norma finalística, consentânea com a lesividade e a fragmentariedade do sistema penal. Nessa linha, mesmo partindo-se da pluridimensionalidade dos enunciados jurídicos, ela poderia ser tida como princípio – referenciado, por exemplo, na dignidade da pessoa humana e na culpabilidade. Nada obstante, o aspecto axiológico que é substrato da insignificância serve como seu respaldo teórico; a aplicação prática do instituto, como parece inegável, exige o concreto cotejo entre a norma penal aplicável e a conduta praticada pelo agente a ser sancionado, o que lhe confere um caráter metodológico, argumentativo e prático.

Situada como postulado normativo de aplicação das normas penais, a insignificância exige do intérprete uma postura de permanente reavaliação das justificativas de incidência e de aplicação da norma penal. Isso, de sua parte, torna necessária uma adequada delimitação semântica e teórica do bem jurídico envolvido no caso, o que é premissa para investigar a proporcionalização da sanção penal prevista abstratamente em correlação ao injusto penal praticado.

Dentro dessa perspectiva, parte-se à análise específica dos crimes cometidos contra a ordem tributária e previdenciária em sentido lato, por uma peculiaridade que bem demonstra – ao final – a necessidade de realocação dogmática da insignificância: tais crimes não são cometidos contra o patrimônio privado (nas hipóteses tradicionais de afastamento da tipicidade por lesão insignificante), mas, sim, em desfavor de um fundo teoricamente público. Nesses casos, o(s) bem(ns) jurídico(s) atingido(s) impõe(m) necessárias questões prévias, tendentes à conclusão de que a proporcionalidade entre meio e fim, como substrato da insignificância, exige uma redefinição pontual do instituto, a fim de se dar coerência e clareza conceitual ao sistema.

3 A insignificância nos crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/1990 e artigo 334 do CP) e previdenciária (artigos 168-A e 337-A do CP)

Os delitos contra a ordem tributária encontram tipificação mais precisa na Lei nº 8.137/90. O artigo 1º da referida lei criminaliza a conduta material daquele que “suprime” ou “reduz” tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante uma série de condutas (descritas em seus incisos) que caracterizam comportamento fraudulento. O artigo 2º, ao revés, elenca hipóteses menos graves em relação às constantes em seu antecessor, tipificando um delito de mera conduta referente às condutas ilícitas praticadas no lançamento e na consequente constituição do crédito tributário e no pagamento do tributo ou contribuição social, e não mais no nascimento da obrigação tributária.⁽²⁷⁾ Pode-se dizer que o crime de descaminho, previsto no artigo 334 do CP, por prever a conduta daquele que ilude o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, saída ou consumo de mercadoria, também se insere no gênero dos crimes contra a ordem tributária.

Já os delitos contra a ordem previdenciária se inserem, de forma prioritária, nos artigos 168-A e 337-A do CP. Enquanto o delito do artigo 168-A, de natureza formal, tipifica-se na conduta daquele que deixa de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e na forma legal ou convencional, o artigo 337-A do CP criminaliza a conduta de suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer contribuição acessória, mediante uma série de condutas materialmente fraudulentas.

A jurisprudência majoritária entende que há um limite a ser observado na persecução penal atinente ao ilícito típico de sonegação fiscal (previsto na Lei nº 8.137/90).⁽²⁸⁾ Tal limite estaria avaliado em R\$ 10.000,00 (dez mil reais), parâmetro legal (artigo 20 da Lei nº 10.522/2002)⁽²⁹⁾ que desobriga a Fazenda Nacional a executar créditos fiscais, ressalvando-se que, recentemente, a Portaria MF nº 75/2012 aumentou referido limite para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).⁽³⁰⁾ Idêntico raciocínio aplicar-se-ia a delitos contra a ordem previdenciária; afinal, superada uma inicial resistência teórica, hoje é cediço que contribuições previdenciárias também possuem a natureza jurídica de tributos.

Atrás da aparente tranquilidade jurisprudencial sobre o tema – fundada na aplicação a tais crimes de um parâmetro de insignificância exógeno ao direito penal – esconde-se uma série de questões em aberto.

Chama a atenção, por exemplo, que um parâmetro de que lança mão a Administração para o arquivamento de execuções fiscais, sem baixa na distribuição, possa derrogar preceitos legais penais criados especificamente para os delitos em questão. Os artigos 168-A, § 3º, e 337-A, § 2º, ambos do CP, nessa ótica, autorizam que o juiz conceda perdão judicial ou aplique apenas a multa se o réu for primário e de bons antecedentes, e se o valor das contribuições devidas, incluindo acessórios, for igual ou inferior ao estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de execuções fiscais. O artigo 337-A, § 3º, também, autoriza que o juiz reduza a pena de 1/3 até 1/2 ou aplique apenas multa se o empregador não for pessoa jurídica e a sua folha de pagamento mensal não ultrapassar R\$ 1.510,00 (mil quinhentos e dez reais). Tais preceitos, como é evidente, dirigem-se especificamente à conduta penalmente insignificante nos delitos de apropriação indébita previdenciária e de sonegação de contribuições previdenciárias, e exigem que o juiz, além de analisar o valor monetário não repassado ou sonegado, perscrute aspectos subjetivos do réu. A capitulação legal específica dos crimes contra a ordem previdenciária não confunde, portanto, a insignificância com o valor monetário das contribuições devidas.

Além disso, a se admitir que o mero padrão financeiro justifique a insignificância de delitos que envolvem condutas nitidamente fraudulentas contra fundos públicos (como os dos artigos 1º da Lei nº 8.137/90 e 337-A do CP), qual a razão teórica para se desconsiderar, aprioristicamente, que referido parâmetro incida em outros delitos também possuidores de direcionamento financeiro público e posteriores a condutas também fraudulentárias (por exemplo, o delito do artigo 171, *caput* e § 3º, do CP)?

O próprio montante de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), paradigma para a insignificância, não se mostra incontroverso. Reflete, afinal, valor abaixo do qual serão arquivados, sem baixa na distribuição, autos de execuções fiscais de débitos inscritos em dívida ativa da União ou por ela cobrados (artigo 20 da Lei nº 10.522/02). Contudo, o valor abaixo do qual os débitos com a Fazenda Nacional são cancelados – em relação ao qual se pode dizer, propriamente, que não há interesse na execução, por implicarem a impossibilidade desta, e não mero arquivamento – é de R\$ 100,00 (cem reais) (artigo 18, § 1º, da Lei nº 10.522/02), parâmetro que já foi aplicado para a insignificância.⁽³¹⁾ Também já foi reconhecido o valor de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) como limite bagatela, com base no artigo 20 da Lei nº 10.522/2002 (redação anterior à Lei nº 11.033/2004).⁽³²⁾ Recentemente, é de se observar que a Portaria MF nº 75, de 22.03.2012, passou a permitir o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais já ajuizadas cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), desde que não ocorrida a citação do devedor e que não conste nos autos garantia à satisfação – o que, acredita-se, implicará imediata repercussão no âmbito penal.

Em relação às contribuições previdenciárias, portarias do Ministério da Previdência Social (Portaria MPAS nº 4.943, de 04.01.1999, atualizada pelas Portarias MPS nºs 1.105/02 e 1.013/03) dispunham pelo não ajuizamento de execuções fiscais de dívida ativa do INSS de até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), limite este que também já foi tomado em consideração como referencial para a insignificância em relação a delitos contra a ordem previdenciária.⁽³³⁾ Com a superveniência da criação da Receita Federal do Brasil, que absorveu atividades de arrecadação de contribuições previdenciárias previstas na Lei nº 8.212/91, antes atribuídas ao INSS, o tratamento dado a tais débitos passou a ser o mesmo dado às demais dívidas tributárias da União.⁽³⁴⁾

A fixação de limites distintos obstaculizando execuções fiscais de dívidas tributárias em sentido estrito e previdenciárias (existente antes da unificação arrecadatória no âmbito da Receita Federal) torna evidente uma contradição no raciocínio que tradicionalmente define a insignificância penal nos crimes contra a ordem tributária e previdenciária: se basta a avaliação financeira do impacto do crime cometido para fins de incidência da insignificância, como justificar que tais

delitos possam vir a ter parâmetros bagatelares distintos, se ambos possuem bem jurídico que, monetariamente, gira em torno do mesmo gênero (tributos)? Nessa perspectiva, qual seria a justificativa para punir alguém que comete uma sonegação de contribuição previdenciária e não punir aquele que sonega outra espécie tributária, se o que é aferido é apenas o aspecto monetário da conduta?

Uma possível justificativa para a diferenciação dos dois bens jurídicos seria considerar-se a especialidade da Previdência Social como fundo público com destinação social, alegadamente deficitária.⁽³⁵⁾ Nesse sentido, em 22.06.2010 a Primeira Turma do STF indeferiu *habeas corpus* em que condenado pelo delito de apropriação indébita previdenciária pleiteava aplicação do princípio da insignificância (STF, HC 98021/SC, relator Ministro Ricardo Lewandowski, j. 22.06.2010, DJ. 13.08.2010). Na ocasião, em que pese o valor da contribuição previdenciária descontada e não recolhida (de R\$ 2.020,00 – dois mil e vinte reais), rejeitou-se a aplicação da insignificância considerando-se a situação deficitária por que passa a Previdência Social. Entendeu-se por necessária uma análise não meramente quantitativa da expressão monetária da lesão ao bem jurídico, tendo em vista a equidade e a justiça fiscal.⁽³⁶⁾

Em que pese a incidência de justificáveis críticas a tal posição,⁽³⁷⁾ a tomada de consideração do bem jurídico protegido pela incriminação de condutas atentatórias à Previdência Social como orientador dos parâmetros de insignificância torna inevitável que se recorra à visão desta como postulado normativo destinado a proporcionalizar a relação entre punição criminal e proteção de um bem respaldado constitucionalmente. E isso – como adiante se verá – refoge ao exame apriorístico financeiro, máxime para impedir-se a própria tipificação do delito.

4 Considerações sobre o bem jurídico ordem tributária e o bem jurídico ordem previdenciária

A tutela penal da ordem tributária (prioritariamente nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90 e 334 do CP) se justifica pela natureza supraindividual do bem jurídico: os recursos auferidos pela tributação, ao final, dão o respaldo econômico necessário para a realização de investimentos necessários ao cumprimento dos objetivos sociais propostos pela Constituição Federal para a consecução e manutenção de um Estado democrático e social de direito.⁽³⁸⁾

Semelhante ótica se aplica à penalização de delitos praticados contra a Previdência Social (prioritariamente nos artigos 168-A e 337 do CP). Esta, afinal, é direito social assegurado pelo artigo 6º da Constituição Federal. Os recursos auferidos pelo fundo previdenciário estatal, de natureza também tributária, constituem a viga mestra de parte do programa social desenvolvido pelo Estado para cumprir prestações públicas de natureza social destinadas a amparar situações de risco ou de necessidade. Embora direcionado ao patrimônio, sustentado pela arrecadação tributária, na configuração do injusto penal se verifica um bem jurídico imediato (conotação financeira) e um bem jurídico mediato (representando o financiamento da seguridade social como um todo).⁽³⁹⁾

Essa dualidade – atividade meramente arrecadatória, centrada na capacidade contributiva, que se destina a viabilizar um sistema protetivo público – orienta a natureza do bem jurídico dos delitos contra a ordem tributária e previdenciária. Ambos protegem um interesse patrimonial do Estado tão somente porque este se destina a cumprir os objetivos sociais propostos pelo texto constitucional. A superveniência e a abrangência dos direitos sociais aumentaram os deveres do Estado, que devem ser adequadamente custeados para a garantia de uma vida digna a todos, em um objetivo delimitado pelo texto constitucional (artigos 1º, inciso III, e 6º da Constituição Federal).

Desde já, pode-se vislumbrar que a ordem jurídica tributária e a ordem jurídica previdenciária não se compõem apenas do valor financeiro consubstanciado nos tributos a serem recolhidos. Em primeiro lugar, porque a Constituição Federal, mesmo outorgando expressiva proteção à ordem tributária e econômica (artigos 145 e seguintes, e 170 e seguintes), proíbe, expressamente, prisão por dívida, excetuado inadimplemento inescusável de obrigação alimentícia (artigo 5º, inciso

LXVII); a reduzir-se o bem jurídico tutelado a mera dívida de valor, estar-se-ia dizendo que, a fundo, todos os crimes contra a ordem tributária penalizam o não pagamento de uma dívida, sendo, pois, inconstitucionais em sua essência. Em segundo lugar, porque o próprio sentido semântico da palavra “ordem” indica um padrão de comportamentos que, nesse particular, culmina com o crédito do Estado e seu investimento à luz do interesse público ditado pela política. A “ordem” tributária e previdenciária, assim, não se confunde com um caixa, em que o importante é somar, mas se destina à criação de uma consciência ética fiscal**(40)** com pretensão de padronização de comportamentos, proteção de expectativas e, sobretudo, integridade como sistema.

Conformado o sentido constitucional da proteção à ordem tributária e previdenciária, é evidente que o padrão de insignificância de tais condutas não pode se cingir ao valor evadido dos cofres públicos. Afinal, a criminalização de condutas justifica-se ante o fato de que, em regra, a supressão ou diminuição tributária sempre está acompanhada de manobras que, por si sós, constituiriam crimes.**(41)** Nesse passo, nem sempre o reconhecimento da desnecessidade de prosseguimento de executivo fiscal (para dívidas inferiores ao padrão fazendário do momento) afastará a presença de uma conduta fraudulenta, tendente a reduzir ou suprimir tributo (por exemplo, com o emprego de notas falsas, a utilização de laranjas, etc.), ao menos no que diz respeito à sua tipicidade.**(42)** Tais condutas, por mais que sejam insignificantes no que diz respeito à cobrança fazendária, não o são no que tange a uma “ordem” tributária e previdenciária pretensamente destinada a fomentar uma consciência ética fiscal.

Poder-se-ia questionar referida conclusão com a constatação de que, para tais crimes (à exceção do artigo 168-A do CP), basta o pagamento, ainda que extemporâneo, para autorizar a extinção da punibilidade.**(43)** Uma delimitação, nesse particular, se faz necessária: não trata o presente trabalho de investigar critério de política criminal que impede a punição de crimes tributários ou previdenciários, mas sim de buscar um fundamento dogmático, na gênese do poder punitivo (vale dizer, na própria tipificação de tais crimes), que concilie seus fundamentos constitucionais com a devida proteção dos bens jurídicos. Se é duvidosa a estratégia de extinguir a punibilidade de tais delitos com o adimplemento da obrigação tributária (que é apenas uma parte do tipo, como visto), não menos incorreto seria admitir-se, *ex ante*, causa de atipicidade destes não estribada em um critério coerente – e, portanto, legítimo.

A valorização apenas do aspecto financeiro a fim de perscrutar a insignificância em relação aos crimes previdenciários e tributários leva a outra contradição no sistema penal-tributário. A ilicitude, punida nas esferas administrativa e criminal, reside não no inadimplemento do tributo – que pode, inclusive, ser fruto de um planejamento por parte do contribuinte, na chamada *elisão* –, mas sim na adoção de condutas próprias à evasão tributária.**(44)** Vale dizer, à exceção do tipo previsto no artigo 168-A do CP, não se pune o mero inadimplemento de uma obrigação tributária, mas sim a prática de condutas lesivas que tendam à sonegação fiscal. Como justificar, pois, que se adote parâmetro de insignificância apenas afeto ao valor monetário, a afastar a própria tipicidade dos delitos em questão, se o que é objeto da incriminação (e, inclusive, de sanção cível e administrativa) é uma conduta fraudulenta, que vai além do inadimplemento total ou parcial da obrigação tributária?

Tais questionamentos levam à conclusão de que a criminalização do inadimplemento de obrigações tributárias, no país, tem caráter meramente utilitarista. O direito penal tributário é visto como instrumento de pressão para o adimplemento.**(45)** O problema é que isso, sobre contaminar a ética do nosso sistema punitivo (assentado na base ideológica da lesividade), enseja que, jurisprudencialmente, se definam os limites da punição penal mediante a ausência de um parâmetro hermenêutico claro e minimamente uniforme, fundado em premissas que contrapõem a necessidade dos recursos com o crime praticado.

Como consequência, impede-se o controle intersubjetivo da argumentação. Descamba-se, assim, para mero decisionismo, contaminando a segurança jurídica e a ideia basilar de um sistema protetivo penal como legitimador de um padrão de expectativas de segurança. Atenta-se, também, contra a coerência do

sistema, que exige a intensificação da pena na medida da importância do bem jurídico tutelado, da proximidade da lesão a este mesmo bem e da reprovabilidade do elemento subjetivo da conduta.⁽⁴⁶⁾ Como subproduto disso, tem-se a vulgarização do sistema penal, o que leva ao seu descrédito⁽⁴⁷⁾ e favorece a proteção deficiente de bens jurídicos cuja proteção é reclamada constitucionalmente.

5 A irrelevância penal do fato como critério para aplicação da insignificância nos crimes contra a ordem previdenciária e tributária

A conclusão de que a insignificância em relação aos crimes contra a ordem tributária e previdenciária não é consentânea à mera estimativa financeira do impacto de tais delitos aos cofres públicos leva a outra (necessária) interrogação. Haveria, nessa ótica, uma desenfreada possibilidade de persecução penal, mesmo em relação a fatos que importassem em redução/supressão/não repasse de quantias inferiores às necessárias para a proposição de execuções fiscais? Seria viável, nessa senda, que um sistema penal baseado na *ultima ratio* legitimasse a punição, *v.g.*, de um empresário que sonegou quantia ínfima, que sequer é objeto de cobrança pela Fazenda Pública?

A resposta a tais questões, se quisermos manter a coerência do raciocínio que prega a legitimação constitucional do sistema penal, deve ser negativa.

Não se compactua, portanto, da tese – de resto ultrapassada – de que os crimes praticados contra o patrimônio público estão infensos à insignificância.⁽⁴⁸⁾ O que se defende, nos limites do presente trabalho, é que, dada a peculiaridade do(s) bem(ns) jurídico(s) envolvido(s), a compreensão da insignificância, em um raciocínio de proporcionalidade, não se dê aprioristicamente, afastando-se a própria tipicidade de condutas formalmente típicas que redundem em evasão inferior a parâmetros fiscais, mas sim após a devida contraposição, pelo intérprete, do grau de ofensa da conduta concretamente considerada ao bem jurídico, na seara da culpabilidade.

Referido raciocínio, aliás, está implícito nos parâmetros matizados pelo STF para a aplicação do “princípio” da insignificância. Afinal, ao classificar como bagatelares condutas com mínima ofensividade, nenhuma periculosidade social e que levem a um reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento,⁽⁴⁹⁾ o Pretório Excelso deixa claro, por vias transversas, que não se trata de afastar a própria tipicidade de tais delitos, mas sim que a culpabilidade dos respectivos agentes resta afastada por uma avaliação assentada na censurabilidade da ação/omissão, à luz do bem jurídico protegido. Se tal raciocínio se aplica genericamente à avaliação da insignificância em crimes patrimoniais em sentido estrito, em maior medida deve ser levado a efeito quando o bem jurídico é o erário – que não permite, como visto, uma identificação apriorística entre a lesividade da conduta e o montante financeiro atingido. A proporcionalidade impele a que, aí, a insignificância se desloque da tipicidade para a culpabilidade.

Interessante exemplo de aplicação do instituto da insignificância penal em consonância com pressupostos dogmáticos compatíveis à proporcionalidade ao bem jurídico “ordem tributária” deu o Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento da Apelação Criminal nº 2003.70.03.009921-6. No caso, de relatoria do eminente Desembargador Federal Elcio Pinheiro de Castro, julgava-se a conduta de agente que havia sido flagrado ao ingressar em território nacional com mercadorias que redundavam em R\$ 1.271,48 (mil, duzentos e setenta e um reais e quarenta e oito centavos), sem pagamento do imposto devido. À época, prevalecia ainda o parâmetro interpretativo, então reiterado pelo STJ, que considerava insignificantes condutas até o limite de R\$ 100,00 (cem reais), à luz do artigo 18, § 1º, da Lei nº 10.522/2002. Considerou-se, no caso, que o desvalor ínfimo da culpabilidade do agente flagrado cometendo o delito de descaminho (artigo 334 do CP) – primário e de bons antecedentes –, assim como o concurso de uma série de requisitos (pouco ou nenhum prejuízo, pequena lesividade à ordem tributária), conduziām à desnecessidade da pena no caso concreto.

Aplicou-se, ao caso, a teoria da irrelevância penal do fato, que é causa de dispensa da pena em razão da sua desnecessidade no caso concreto. Em tal

proposta, a análise da culpabilidade (e não da tipicidade), tendo em vista uma série de vetoriais aferidos no artigo 59 do CP (que compõem o valor, os antecedentes do agente, a primariedade, o grau de lesão concreta ao bem jurídico afetado, etc.), torna desnecessária a incidência da sanção penal. Justifica-se, assim, o não apenamento após uma análise – posterior à tipificação – que congloba a ação/omissão verificada e as suas circunstâncias, o que se revela necessário para aferir a concreta lesão ao bem jurídico atingido.**(50)** Pode-se dizer que, enquanto a insignificância inibe a tipicidade material e se direciona para condutas que podem, em um primeiro momento, ter estimado o desvalor do resultado (caso, por exemplo, dos típicos delitos contra o patrimônio privado), a irrelevância penal do fato exclui a punição concreta do agente ante a prática de condutas que não prescindem da devida proporcionalização entre resposta penal e grau de ofensa a bem jurídico.

Na seara penal-tributária, a irrelevância penal do fato permite distinguir, por exemplo, o empresário que se vale sistematicamente da sonegação como móvel de sua atividade financeira (embora em limites unitários inferiores ao padrão tradicional de insignificância, em conduta que seria, no entendimento tradicional, atípica) daquele que, por dificuldades ocasionais, lança mão de indevida evasão tributária. No âmbito dos ilícitos aduaneiros, permite a punição daquele que, por sucessivas práticas, se vale do descaminho/contrabando como autêntico *modus vivendi*, em detrimento do agente que, fortuitamente, é surpreendido com mercadorias avaliadas abaixo do limite mínimo.**(51)** Possibilita uma adequada diferenciação, outrossim, do agente que se utiliza de uma complexa estrutura de redução tributária – por exemplo, empregando notas falsas, empresas fictícias, valendo-se de terceiras pessoas (“laranjas”) – daquele que, em uma conduta formalmente típica, causa prejuízo aos cofres públicos em valor inferior ao mínimo para movimentação de um executivo fiscal.

É evidente, no caso, que a ideia de uma consciência ética e fiscal como sustentáculo do bem jurídico afetado deve repugnar condutas que, conquanto insignificantes do ponto de vista financeiro, atentem frontalmente contra os valores básicos que animam os sistemas tributário e previdenciário. Dentro desse pressuposto, uma releitura da insignificância penal tributária leva à realocação do instituto na culpabilidade, o que pode se dar com a aplicação da irrelevância penal do fato, permitindo-se a aferição dos diversos elementos constitutivos da reprovabilidade da ação/omissão do agente. Esse modelo proposto – observa-se – é mais próximo à dogmática alemã, que visualiza a criminalidade bagatelar no âmbito processual, à luz dos diversos contornos fáticos do caso concreto; caberá à jurisprudência, nessa senda, definir parâmetros interpretativos (*topois*) claros e uniformes.

Apenas assim, pensa-se, será possível que o instituto da insignificância seja aplicado de forma proporcional à efetiva lesão ao bem jurídico salvaguardado constitucionalmente, colaborando para que a resposta penal à criminalidade econômica ocorra de forma racional e coerente com os pressupostos que devem animar todo o sistema punitivo, fugindo-se de discricionarismos da ocasião.

Conclusões

1. A lesividade, conformada pelos primados da *ultima ratio*, da fragmentariedade e da subsidiariedade, não se restringe a plasmar o tipo penal abstrato previsto pelo legislador. Vai além, condicionando a atividade interpretativa daquele que, na subsunção entre fato e tipo penal, antepõe questões acerca da real ofensividade da conduta abstratamente descrita no tipo aos pressupostos de ofensa ao bem jurídico tutelado constitucionalmente. Entre a atividade dedutiva de correlacionar fato e previsão legal se interpõe um espaço irrenunciável e criativo ao intérprete: verificar se mesmo a atividade prevista legalmente possui em seu suporte uma ofensa significativa, não remediável por outras esferas do direito. Nesse âmbito insere-se a insignificância.

2. A insignificância é tradicionalmente posicionada pela doutrina e pela jurisprudência como princípio jurídico. Nada obstante, o aspecto axiológico que é substrato da insignificância serve como seu respaldo teórico; a aplicação prática do instituto exige o concreto cotejo entre a norma penal aplicável e a conduta praticada pelo agente a ser sancionado, em um raciocínio de proporcionalidade

que lhe confere um caráter argumentativo e prático, situando-a como postulado normativo de aplicação das normas penais. Isso torna necessária uma adequada delimitação semântica e teórica do bem jurídico envolvido no caso, o que é premissa para investigar a proporcionalização da sanção penal prevista abstratamente em correlação ao injusto penal praticado. Merece destaque, nessa ótica, a ordem tributária e previdenciária, justamente por envolver um fundo público.

3. A jurisprudência majoritária entende que há um limite a ser observado na persecução penal atinente aos ilícitos típicos em desfavor da ordem tributária e previdenciária, avaliado no parâmetro fazendário para arquivamento e não ajuizamento de execuções fiscais. Atrás da aparente tranquilidade jurisprudencial sobre o tema, esconde-se uma série de questões em aberto, como: i) a possibilidade de uma legislação exógena ao direito penal derrogar disposições específicas que tratam sobre a insignificância; ii) por que não se admitir aplicação de idêntico parâmetro para outras condutas também fraudulentas contra os órgãos públicos (por exemplo, no caso do estelionato previsto no artigo 171, § 3º, do CP); iii) as controvérsias no que tange ao valor paradigma; iv) a viabilidade de fixação de limites legais distintos obstaculizando execuções fiscais de dívidas tributárias em sentido estrito e previdenciárias (existente antes da unificação arrecadatória no âmbito da Receita Federal).

4. A tutela penal da ordem tributária (prioritariamente nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90 e no artigo 334 do CP) e da ordem previdenciária (destacando-se os artigos 168-A e 337-A, ambos do Código Penal) se justifica pela natureza supraindividual do bem jurídico. A ordem jurídica tributária e a ordem jurídica previdenciária não se compõem apenas do valor financeiro consubstanciado nos tributos a serem recolhidos. Em primeiro lugar, porque a Constituição Federal proíbe, expressamente, prisão por dívida; ao depois, porque o próprio sentido semântico da palavra “ordem” indica um padrão de comportamentos que conduzem à consciência ética fiscal, com pretensão de padronização de comportamentos, proteção de expectativas e, sobretudo, integridade. Daí resulta a indevida aplicação da insignificância, a fim de excluir a tipicidade, tendo em vista apenas o valor financeiro evadido dos cofres públicos.

5. Dada a peculiaridade do(s) bem(ns) jurídico(s) envolvido(s), a compreensão da insignificância, em um raciocínio de proporcionalidade, não pode se dar aprioristicamente, afastando-se a própria tipicidade de condutas formalmente típicas que redundem em evasão inferior a parâmetros fiscais, mas sim após a devida contraposição, pelo intérprete, do grau de ofensa da conduta ao bem jurídico, em um raciocínio próprio à culpabilidade. A irrelevância penal do fato, já reconhecida pela jurisprudência, mostra-se coerente à necessária proporcionalização entre bem jurídico e pena, fundamento da insignificância. Uma releitura da insignificância penal tributária leva, pois, em um âmbito dogmático, à realocação do instituto na culpabilidade, o que é fundamental para a coerência e a integridade do sistema punitivo estatal.

Referências bibliográficas

ALEXY, Robert. **Constitucionalismo discursivo**. Traduzido por Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

AMORIM, Pierre Souto Maior Coutinho de. O uso indevido do princípio da insignificância. **Boletim dos Procuradores da República**, ano IX, n. 73, mar./2007.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2005.

BOTTINI, Pierpaolo Cruz. O princípio da proporcionalidade na produção legislativa brasileira e seu controle judicial. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, ano 18, n. 85, jul./ago. 2010.

CAPEZ, Fernando. **Legislação penal especial**: lei de imprensa, crimes hediondos, abuso de autoridade, sonegação fiscal, tortura, terrorismo. São Paulo: Damásio de Jesus, 2004. v. 1.

COSTA, José de Faria. **Direito penal especial**: contributo a uma sistematização dos problemas “especiais” da parte especial. Coimbra: Coimbra, 2007.

DALL'AGNOL, Filipe de Mattos. Sobre a problemática da insignificância em direito penal econômico: breve análise em face dos ilícitos típicos de sonegação fiscal (artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990) e evasão de divisas (artigo 22, parágrafo único, parte final, da Lei nº 7.492/1986). **Revista de Estudos Criminais**, Porto Alegre, ano X, n. 41, 2011.

FERRAJOLI, Luigi. **Derecho y razón**. Madri: Trotta, 1995.

GOMES, Luiz Flávio. Delito de bagatela: princípios da insignificância e da irrelevância penal do fato. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, ano 1, vol. 1, n. 1, abr. 2001. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br/pdf_seguro/revista-dialogo-juridico-01-2001-luiz-flavio.pdf>. Acesso em: 17 fev. 2011.

GOMES, Luiz Flávio. **Crimes previdenciários e princípio da insignificância**. Disponível em: <http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=2010090615430338&mode=print>. Acesso em: 08 set. 2010.

LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Princípio da insignificância no direito penal**. 2. ed. São Paulo: RT, 2000.

NUCCI, Guilherme Souza. **Código penal comentado**. São Paulo: RT, 2008.

OLIVEIRA, Jacqueline Orofino da Silva de. A banalização do direito penal nos crimes tributários. **Revista Jurídica Tributária**, ano 3, n. 10, jul./set. 2010.

PACELLI, Eugenio. **Curso de direito processual penal**. 7. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

PRADO, Luiz Régis. **Direito penal econômico**. 3. ed. São Paulo: RT, 2010.

RODRIGUES, Anabela Miranda. Contributo para a fundamentação de um direito punitivo em matéria penal fiscal. In: **Temas de Direito Penal Econômico**. São Paulo: RT, 2001.

SILVA, Ivan Luiz da. **Princípio da insignificância no direito penal**. Curitiba: Juruá, 2001.

SILVA-SANCHÉZ, Jesús-María. Nuevas tendencias político-criminales y actividad jurisprudencial del Tribunal Supremo español. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, vol. 15, jul. 1996.

SOUZA, Fernando Antônio C. Alves de. Princípio da insignificância: os vetores (critérios) estabelecidos pelo STF para a aplicação na visão de Claus Roxin. **Revista Magister de Direito penal e Processual Penal**, Porto Alegre, ano VI, n. 31.

TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios básicos de direito penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de direito penal – parte geral**. 5. ed. São Paulo: RT, 2004.

Notas

1. BOTTINI, Pierpaolo Cruz. O princípio da proporcionalidade na produção legislativa brasileira e seu controle judicial. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, ano 18, n. 85, jul./ago. 2010. p. 279.

2. SILVA-SANCHÉZ, Jesús-María. Nuevas tendencias político-criminales y actividad jurisprudencial del Tribunal Supremo español. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 15, jul. 1996. p. 39.

3. Zaffaroni e Pierangeli assim definem o método dogmático: “consiste em uma análise do texto, em sua decomposição analítica de elementos (unidades ou dogmas) e na reconstrução desses elementos de forma coerente, tudo o que produz como resultado uma construção ou teoria” (ZAFFARONI, Eugenio Raúl;

PIERANGELI, José Henrique. **Manual de direito penal** – parte geral. 5. ed. São Paulo: RT, 2004. p. 159).

4. COSTA, José de Faria. **Direito penal especial**: contributo a uma sistematização dos problemas “especiais” da parte especial. Coimbra: Coimbra, 2007. p. 124.

5. Referido em SOUZA, Fernando Antônio C. Alves de. Princípio da insignificância: os vetores (critérios) estabelecidos pelo STF para a aplicação na visão de Claus Roxin. **Revista Magister de Direito penal e Processual Penal**, Porto Alegre, ano VI, n. 31. p. 26.

6. DALL’AGNOL. Filipe de Mattos. Sobre a problemática da insignificância em direito penal econômico: breve análise em face dos ilícitos típicos de sonegação fiscal (artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990) e evasão de divisas (artigo 22, parágrafo único, parte final, da Lei nº 7.492/1986). **Revista de Estudos Criminais**, Porto Alegre, ano X, n. 41, 2011. p. 139.

7. FERRAJOLI, Luigi. **Derecho y razón**. Madri: Trotta, 1995. p. 467.

8. LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Princípio da insignificância no direito penal**. 2.ed. São Paulo: RT, 2000. p.117-8.

9. LOPES, Maurício Antônio Ribeiro, op. cit., p.117-8.

10. TOLEDO, Francisco de Assis. **Princípios básicos de direito penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 133.

11. ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. **Manual de direito penal** – parte geral. 5. ed. São Paulo: RT, 2004. p. 435-6.

12. SILVA, Ivan Luiz da. **Princípio da insignificância no direito penal**. Curitiba: Juruá, 2001. p. 18.

13. DALL’AGNOL, Filipe de Mattos, op. cit., p. 136.

14. Os exemplos são citados em GOMES, Luiz Flávio. **Crimes previdenciários e princípio da insignificância**. Disponível em: <http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=2010090615430338&mode=print>. Acesso em: 08 set. 2010. p. 1.

15. DALL’AGNOL. Filipe de Mattos, op. cit., p. 135.

16. AMORIM, Pierre Souto Maior Coutinho de. O uso indevido do princípio da insignificância. **Boletim dos Procuradores da República**, ano IX, n. 73, mar./2007. p. 27.

17. STF, HC 92744/RS, relator Ministro Eros Grau, publ. 15.08.2008.

18. DALL’AGNOL, op. cit., p. 133.

19. STF, HC 84412/SP, rel. Ministro Celso de Mello, publ. DJU 19.11.2004.

20. Por todos, destaca-se: ALEXY, Robert. **Constitucionalismo discursivo**. Traduzido por Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007. p. 132.

21. ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 41.

22. ÁVILA, Humberto, op. cit., p. 60.

23. ÁVILA, Humberto, op. cit., p. 81-5.

24. BOTTINI, Pierpaolo Cruz, op. cit., p. 270.

25. HC 102094 MC, Relator Ministro Celso de Mello, julgado em 01.07.2010, publ. DJ 02.08.2010.

26. BOTTINI, Pierpaolo Cruz, op. cit., p. 273.

27. PRADO, Luiz Régis. **Direito penal econômico**. 3. ed. São Paulo: RT, 2010. p. 285.
28. STF, RHC 96545/SC, Relator Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe-162, 28.08.2009.
29. "Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)."
30. Já há precedentes aplicando a insignificância penal com base no novo critério: TRF4, RECrIm nº 0003675-02.2012.404.0000, 4ª Seção, Des. Federal Néfi Cordeiro, D.E. 28.08.2012; TRF4, ACR 0002682-95.2009.404.7005, Oitava Turma, Relator Victor Luiz dos Santos Laus, D.E. 12.06.2012.
31. STJ: REsp 495872/RS, relator Ministro Hamilton Carvalhido, 6ª Turma, 14.03.2006; HC 40213/PR, 5ª Turma, relatora Ministra Laurita Vaz, 06.02.2007.
32. TRF4: AC 20047105000177-0/RS, relator Des. Federal Luiz Fernando Wowk Penteado, 8ª Turma, 22.11.2006.
33. TRF4: RSE 20067112005732-9, relator Juiz Federal Artur de Souza (conv.), 7ª Turma, 04.07.2007; RSE 2007107002751-5/RS, relator Des. Federal Tadaaqui Hirose.
34. TRF4, EINRSE 2005.70.04.003225-5, Quarta Seção, Relator Élcio Pinheiro de Castro, D.E. 25.07.2008.
35. Em relação ao alegado déficit da Previdência Social, a Nota Técnica nº 21 do Departamento de Estudos Técnicos do Sindifisco Nacional, publicada em setembro de 2010, aponta que o desequilíbrio orçamentário está no orçamento fiscal, e não no orçamento da seguridade social ou da previdência social, sendo utilizados os recursos da seguridade social para assegurar a solvência da dívida pública e dar credibilidade ao regime de metas da inflação.
36. Seguindo mesmo entendimento, no HC nº 110.124-SP, relatora Ministra Cármen Lúcia (informativo 658 do STF), inviabilizou-se a aplicação da insignificância à apropriação indébita previdenciária no valor de R\$ 7.767,59 (sete mil, setecentos e sessenta e sete reais e cinquenta e nove centavos).
37. Por todos: GOMES, Luiz Flávio. **Crimes previdenciários e princípio da insignificância**. Disponível em: <http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=2010090615430338&mode=print>. Acesso em: 08 set. 2010.
38. PRADO, Luiz Régis. **Direito penal econômico**. 3. ed. São Paulo: RT, 2010. p. 265-7.
39. PRADO, Luiz Régis, op. cit., p. 323-4.
40. RODRIGUES, Anabela Miranda. Contributo para a fundamentação de um direito punitivo em matéria penal fiscal. In: **Temas de Direito Penal Econômico**. São Paulo: RT, 2001. p. 181.
41. CAPEZ, Fernando. **Legislação penal especial**: lei de imprensa, crimes hediondos, abuso de autoridade, sonegação fiscal, tortura, terrorismo. São Paulo: Damásio de Jesus, 2004. v. 1. p. 601.
42. PACELLI, Eugenio. **Curso de direito processual penal**. 7. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p. 96.
43. Artigo 69 da Lei nº 11.941/09, em norma já introduzida nos programas REFIS e REFIS II.
44. ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2005. p. 187.
45. OLIVEIRA, Jacqueline Orofino da Silva de. A banalização do direito penal nos crimes tributários. **Revista Jurídica Tributária**, ano 3, n. 10, jul./set. 2010. p.

50.

46. BOTTINI, Pierpaolo Cruz, op. cit., p. 280.

47. NUCCI, Guilherme Souza. **Código penal comentado**. São Paulo: RT, 2008. p. 45.

48. No sentido do exposto em AMORIM, Pierre Souto Maior Coutinho de. O uso indevido do princípio da insignificância. **Boletim dos Procuradores da República**, ano IX, n. 73, mar./2007. p. 27.

49. Como visto acima, STF, HC 84412/SP, rel. Ministro Celso de Mello, publ. DJU 19.11.2004.

50. GOMES, Luiz Flávio. Delito de bagatela: princípios da insignificância e da irrelevância penal do fato. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, ano 1, vol. 1, n. 1, abr. 2001. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br/pdf_seguro/revista-dialogo-juridico-01-2001-luiz-flavio.pdf>. Acesso em: 17 fev. 2011.

51. Nesse sentido, e aplicando-se a irrelevância penal do fato, já decidiu o STJ no HC 200601619083, relator Ministro Paulo Medina, DJE 28.10.2008.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023: 2002/ABNT):

RIBEIRO, Eduardo Kahler. Elementos para a redefinição da ilicitude penal insignificante nos crimes contra a ordem tributária e previdenciária. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 55, ago. 2013. Disponível em:

<http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao055/Eduardo_Ribeiro.html>

Acesso em: 09 set. 2013.